



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des bfadr, vertreten durch Kaufmann & Thurnher, Rechtsanwälte GmbH, 6850 Dornbirn, Schulgasse 7, vom 10. August 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch, vom 12. Juli 2010 betreffend Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 20 GebG entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

§ 3 des zwischen dem Berufungsführer und Frau X abgeschlossenen Notariatsaktes vom 20. Mai 2010 lautet:

(1) Für den Fall, dass einem Ehegatten bei einer Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe dem Grunde nach ein Unterhaltsanspruch gegen den andren Ehegatten zusteht, ist dieser der Höhe nach mit maximal monatlich 1.000,00 € (Euro eintausend) begrenzt.

(2) Der Betrag nach Abs (1) ist wertgesichert gemäß Verbraucherpreisindex 2005. Ausgangsbasis ist die Indexzahl für den Monat der Eheschließung. Die Anpassung erfolgt jeweils zum 1.1. eines jeden Jahres nach Maßgabe der jüngsten veröffentlichten Indexzahl für das Vorjahr.

(3) Darüber hinaus verzichten die Vertragsparteien wechselseitig, auch für den Fall geänderter Verhältnisse, auf jeden Unterhaltsanspruch bei Scheidung, Auflösung oder Nichtigerklärung der Ehe.

Der Notariatsakt wurde unter der Bedingung des rechtsgültigen Zustandekommens der Ehe abgeschlossen.

Mit Bescheid vom 12. Juli 2010 hat das Finanzamt Feldkirch dem Berufungsführer Gebühr gemäß § 33 TP 20 GebG in Höhe von 4.245,03 € vorgeschrieben. Als Bemessungsgrundlage hat das Finanzamt den auf Lebensdauer des Berufungsführers kapitalisierten Wert der vereinbarten monatlichen Unterhaltsleistung von 1.000,00 € herangezogen.

In der Berufung vom 10. August 2010 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

„A. Unrichtige rechtliche Beurteilung

1. Sachverhalt

Mit Ehepakt vom 20.5.2010 (Anlage.I1) haben X und der Berufungswerber einen Ehepakt errichtet. In diesem Ehepakt wurde auf die Aufteilung der ehelichen Ersparnisse verzichtet (§ 1), die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens geregelt (§ 2) und für den Fall des Bestehens eines Unterhaltsanspruchs dem Grunde nach bei Scheidung, Aufhebung oder Nichtigklärung der Ehe eine Obergrenze für den zu leistenden Unterhalt vereinbart. (§ 3).

Das Finanzamt Feldkirch ist der Ansicht, dass durch die "vereinbarte Unterhaltsleistung" gemäß § 33 TP 20 Abs 1 lit b GebG eine Rechtsgeschäftsgebühr ausgelöst wurde.

Die relevante Bestimmung lautet wie folgt:

"Für den Fall, dass einem Ehegatten bei einer Scheidung, Aufhebung oder Nichtigklärung der Ehe dem Grunde nach ein Unterhaltsanspruch gegen den anderen Ehegatten zusteht, ist dieser der Höhe nach mit maximal monatlich € 1.000,-- (Euro eintausend) begrenzt."

2. Rechtliche Grundlagen

Gemäß § 33 TP 20 GebG lösen außergerichtliche Vergleiche, wenn der Vergleich über anhängige Rechtsstreitigkeiten getroffen wird, eine Gebühr von 1 vH, sonst eine Gebühr von 2 vH vom Gesamtwert der von jeder Partei übernommenen Leistungen aus. § 33 TP 20 GebG unterwirft außergerichtliche Vergleiche einer Gebühr, ohne allerdings den Vergleichsbegriff zu umschreiben. Der den Gegenstand dieser Gebühr bildende Vergleich ist daher nach § 1380 ABGB zu beurteilen (UFS vom 4.2.2010, RV/0247-W/08).

Danach heißt ein Neuerungsvertrag, durch welchen streitige oder zweifelhafte Rechte dergestalt bestimmt werden, dass jede Partei sich wechselseitig etwas zu geben, zu tun oder zu unterlassen verbindet, Vergleich. Der Vergleich gehört zu den zweiseitig verbindlichen Verträgen und wird nach eben denselben Grundsätzen beurteilt. Ein Vergleich ist die unter beidseitigem Nachgeben einverständliche neue Festlegung strittiger oder zweifelhafter Rechte; er bereinigt ein strittiges oder zweifelhaftes Rechtsgeschäft (Ertl in Rummel, ABGB³ § 1380 Rz 1). Nicht nur bereits bestehende strittige vertragliche Rechtsverhältnisse können vergleichsweise geregelt werden, sondern auch solche Rechte, die dem Grunde oder der Höhe nach zweifelhaft sind.

3. Keine Klarstellung und Bereinigung im vorliegenden Fall

Streitig ist ein Recht dann, wenn die Parteien sich nicht darüber einigen können, ob und in welchem Umfang es entstanden ist oder noch besteht. Zweifelhaft ist das Recht, wenn die Parteien sich über Bestand, Inhalt und Umfang oder Erlöschen nicht im Klaren sind (Ertl in Rummel, ABGB³ § 1380 Rz 3).

Nach Ansicht des VwGH ist eine Scheidungsfolgenvereinbarung als Vergleich zu qualifizieren, wenn eine für die Vertragsparteien bis dahin nicht ganz klare Situation bereinigt wurde (VwGH 99/16/0051). Nach dem dieser Entscheidung zu Grunde liegenden Sachverhalt verpflichtete sich eine Partei dem anderen eine nicht wertgesicherte Ausgleichzahlung zur Abgeltung

sämtlicher von diesem getätigten Investitionen in der Höhe von € 100.000,-- innerhalb einer Frist von sechs Monaten ab rechtskräftiger Auflösung ihrer Ehe zu leisten, aus welchen Gründen und aus wessen Verschulden auch immer.

Der vorliegende Sachverhalt unterscheidet sich von dem der Entscheidung des VwGH 99/16/0051 zu Grunde liegenden Sachverhalt aber wesentlich: Mit dem gegenständlichen Ehepakt haben die Eheleute lediglich vereinbart, dass im Falle einer Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe ein dem Grunde nach bestehender Unterhaltsanspruch mit maximal € 1.000,-- begrenzt wird. Es wurde weder eine Vereinbarung darüber getroffen, wie sich der Unterhaltsbetrag berechnet, noch wie hoch die Unterhaltsleistung sein soll. Vor allem aber wurde kein Unterhaltsanspruch begründet. Daher ist weiterhin offen, ob im Fall einer Scheidung überhaupt Unterhaltspflichten entstehen. Sind beide Ehegatten an der Ehezerstörung nämlich gleichermaßen schuld, so haben sie grundsätzlich keine gegenseitigen Unterhaltsansprüche (Deixler-Hübner, Scheidung, Ehe und Lebensgemeinschaft Rz 153). Eine neue Festlegung und Bereinigung strittiger oder zweifelhafter Rechte, wie dies für das Vorliegen eines Vergleiches notwendig ist, liegt gerade nicht vor.

Im Falle der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe ist durch den vorliegenden Ehepakt nicht geklärt, ob ein Unterhaltsanspruch besteht und wie hoch die Unterhaltsleistung sein wird. Der unterhaltsberechtigte Ehegatte kann auf der Grundlage des Ehepaktes seinen Unterhalt nicht fordern. Der unterhaltsberechtigte Ehegatte muss vielmehr, wenn keine einvernehmliche Regelung erzielt werden kann, die Hilfe des Gerichts in Anspruch nehmen und die tatsächliche Höhe des zu zahlenden Unterhalts gerichtlich feststellen lassen.

Durch den vorliegenden Ehepakt wurden daher keine Rechtsbereinigung und keine Klarstellung im Sinne der bisherigen Rechtsprechung des VwGH erzielt, weil durch den Ehepakt kein Unterhaltsanspruch begründet und die tatsächliche Höhe der Unterhaltszahlung nicht festgelegt wurde.

Ein Vergleich im Sinne des § 1380 ABGB liegt nur dann vor, wenn die Parteien streitige oder zweifelhafte Rechte durch gegenseitiges Nachgeben beseitigen, indem sie eine neue, eindeutige Verbindlichkeit festsetzen (Haidinger in Schwimann, ABGB³ § 1380 Rz 1). Da keine neue, eindeutige Verbindlichkeit festgesetzt wurde, liegt kein gebührenpflichtiger Vergleich vor. Die bestehende Unsicherheit in Bezug auf den Grund des Anspruchs und die Höhe des Unterhalts wurde nicht endgültig bereinigt.

4. Höhe der vorgeschriebenen Gebühr

Nach § 15 Abs 2 Bewertungsgesetz sind immerwährende Nutzungen oder Leistungen mit dem Achtzehnfachen des Jahreswertes, Nutzungen oder Leistungen von unbestimmter Dauer vorbehaltlich des § 16 Bewertungsgesetzes mit dem Neunfachen des Jahreswertes zu bewerten.

Der Wert von Renten, wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen sowie dauernden Lasten, die vom Ableben einer oder mehrerer Personen abhängen, ergibt sich aus der Summe der von der Erlebenswahrscheinlichkeit abgeleiteten Werte sämtlicher Rentenzahlungen, der einzelnen wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen, sowie dauernden Lasten abzüglich der Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen (versicherungsmathematische Berechnung).

Das Finanzamt Feldkirch hat der Berechnung der Rechtsgeschäftsgebühr ohne weitere Begründung den kapitalisierten Wert der vereinbarten Unterhaltsleistung mit monatlich € 1.000,-- zu Grunde gelegt.

Da im Ehepakt vertraglich nichts anderes vereinbart wurde, erlischt die Unterhaltspflicht des unterhaltspflichtigen Ehegatten ex lege mit der Wiederverheiratung des Berechtigten (§ 75 EheG). Nach ständiger Rechtsprechung führt das Eingehen einer Lebensgemeinschaft durch

den Unterhaltsberechtigten zu einem Ruhen des Unterhaltsanspruchs für die Dauer der Lebensgemeinschaft, unabhängig davon, ob der geschiedene Ehegatte seinen Unterhalt ganz, zum Teil oder gar nicht vom Lebensgefährten bezieht (Stabentheiner in Rummel, ABGB³ § 75 EheG Rz 2). Da die Dauer der Unterhaltspflicht nicht an das Ableben einer Person anknüpft, handelt es sich um eine Leistung von unbestimmter Dauer, die nach § 15 Bewertungsgesetz zu bewerten ist.

Ausgehend von § 15 Bewertungsgesetz beträgt die Rechtsgeschäftsgebühr (wobei das Auslösen einer Rechtsgeschäftsgebühr durch den vorliegenden Ehepakt weiterhin bestritten wird) € 2.160,-- (2 % von 1.000 x 12 x 9).

B. Wesentlicher Verfahrensfehler

Mit Schreiben vom 5.7.2010 (Anlage I 2) wurde dem Finanzamt Feldkirch der Abschluss des Ehepaktes angezeigt und darauf hingewiesen, dass nach Ansicht des Berufungswerbers keine Gebührenpflicht ausgelöst wurde, weil keine endgültige Vereinbarung über die Höhe der Unterhaltszahlung getroffen wurde.

Obwohl nach § 93 Abs 3 lit a BAO der Bescheid zu begründen ist, wenn von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abgewichen wird, enthält der Gebührenbescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 12.7.2010 lediglich folgenden Hinweis als Begründung:

"Bemessungsgrundlage ist der kapitalisierte Wert der vereinbarten Unterhaltsleistung mit mtl. 1000,00 €."

Erst die Begründung macht den Bescheid für den Abgabepflichtigen nachvollziehbar und kontrollierbar. Die Bescheidebegründung ist für einen effizienten Rechtsschutz des Abgabepflichtigen von grundlegender Bedeutung (Ritz, Bundesabgabenordnung³ § 93 Rz 10). Ein zentrales Begründungselement ist die Anführung des Sachverhaltes, den die Behörde als erwiesen annimmt. Die Bescheidebegründung hat überdies in der Darstellung der rechtlichen Beurteilung zu bestehen (VwGH 3.7.2003, 98/15/0128). Die Begründung muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für die Partei als auch für die Höchstgerichte nachvollziehbar ist (VwGH 19.12.2002, 98/15/0210 ua).

Durch den lapidaren Hinweis, dass die Bemessungsgrundlage der kapitalisierte Wert der vereinbarten Unterhaltsleistung ist, ist die belangte Behörde ihrer gesetzlichen Begründungspflicht nicht ausreichend nachgekommen. Für den Beschwerdeführer ist der vorliegende Bescheid nicht nachvollziehbar."

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 TP 20 Abs 1 lit b GebG unterliegen außergerichtliche Vergleiche, wenn der Vergleich nicht über anhängige Rechtsstreitigkeiten getroffen wird, einer Gebühr in Höhe von 2 vH vom Gesamtwert der von jeder Partei übernommenen Leistungen.

Gemäß § 17 Abs 4 GebG ist es auf die Entstehung der Gebührenschuld ohne Einfluss, ob die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes von einer Bedingung oder von der Genehmigung eines der Beteiligten abhängt.

Gemäß § 1380 ABGB heißt ein Neuerungsvertrag, durch welchen streitige oder zweifelhafte Rechte dergestalt bestimmt werden, dass jede Partei sich wechselseitig etwas zu geben, zu tun oder zu unterlassen verbindet, Vergleich.

Laut VwGH vom 25.11.1999, Zl. 99/16/0021, ist für einen Vergleich das notwendige beiderseitige Nachgeben keineswegs in jedem einzelnen Punkt der als zu Vergleich zu qualifizierenden Einigung erforderlich, sondern es genügt schon das Nachgeben in nur einem von mehreren Punkten.

Im Erkenntnis vom 1.9.1999, Zl. 99/16/0051, hat der VwGH zu Recht erkannt:

"Eine Vereinbarung über die Aufteilung des Vermögens der künftigen Ehegatten für den Fall der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigkeitserklärung der Ehe, stellt keinen Ehepakt im Sinne des § 33 TP 11 Gebührengesetz dar. Der Vereinbarung ist deswegen, weil der Beschwerdeführer und seine Vertragspartnerin dies angesichts der erst bevorstehenden Eheschließung zur vermögensmäßigen Absicherung der künftigen Ehegattin für erforderlich hielten, jedenfalls eine Klarstellungsfunktion zugekommen, womit eine für die Vertragsparteien sichtlich nicht ganz klare Situation in Anbetracht der gesetzlichen Bestimmungen der §§ 81ff Ehegesetz bereinigt wurde. Die Vereinbarung war daher als Vergleich zu qualifizieren".

Der Verwaltungsgerichtshof hat in ständiger Rechtsprechung Vereinbarungen, die (auch schon vor der beabsichtigten Eheschließung) allfällige Scheidungsfolgen regeln, als Vergleiche im Sinne der herangezogenen Tarifpost angesehen.

In der gegenständlichen Vereinbarung wurde für den Fall der Scheidung unter anderem über die Aufteilung der ehelichen Ersparnisse, des ehelichen Gebrauchsvermögens und des Unterhaltes, teilweise abweichend von den gesetzlichen Vorschriften, disponiert. Da im Gesetz die Folgen der Scheidung im Einzelnen nicht festgelegt sind und ehегüterrechtliche und unterhaltsrechtliche Vereinbarungen grundsätzlich der Disposition der Ehegatten unterliegen, handelt es sich bei einer solchen Scheidungsfolgenvereinbarung um die Regelung zweifelhafter Rechte. Es können nämlich nicht nur bereits bestehende strittige vertragliche Rechtsverhältnisse vergleichsweise geregelt werden, sondern auch künftige auf Gesetz beruhende Ansprüche, wenn noch zweifelhaft ist, ob und inwieweit die gesetzlich normierten Voraussetzungen gegeben sein werden. Zweck des gegenständlichen Notariatsaktes war unter anderem, einen allenfalls bestehenden Unterhaltsanspruch der Höhe nach zu begrenzen. Da der Berufungsführer und seine Vertragspartnerin die Errichtung des gegenständlichen Notariatsaktes ganz offenbar für erforderlich hielten (weil sonst der Notariatsakt ja nicht errichtet worden wäre), kam der Vereinbarung jedenfalls eine Klarstellungsfunktion zu, womit eine für die Vertragsparteien bis dahin sichtlich nicht ganz klare Situation bereinigt wurde, nämlich ein allfälliger Unterhaltsanspruch wurde seiner Höhe nach begrenzt.

Die Deckelung des Unterhalts ist zu Gunsten oder zu Lasten jedes der Beteiligten vereinbart, es liegt daher kein bloßer Verzicht vor, sondern die Regelung kann beide Seiten begünstigen (in Form der Verminderung der Verpflichtung) oder belasten (in Form der Einschränkung der Berechtigung) und jeder der Beteiligten erhält Gewissheit, dass, falls er zum Unterhalt verpflichtet ist, dieser - abweichend von sonst allenfalls höheren Verpflichtungen - nicht mehr als 1.000 € beträgt.

Nach dem gegenständlichen Notariatsakt ist die Leistung eines Unterhalts in Höhe von 1.000,00 € an folgende Bedingungen geknüpft:

- Auflösung der noch zu schließenden Ehe,
- Bestehen eines gesetzlichen Unterhaltsanspruchs,
- Einkommen des unterhaltspflichtigen Vertragsteils das mindestens einen gesetzlichen Unterhaltsanspruch in Höhe von 1.000,00 € pro Monat nach sich zieht.

Für die Leistung des Unterhalts in Höhe von 1.000,00 € liegen daher drei Bedingungen im Sinne des § 17 Abs 4 GebG vor. Diese Bedingungen sind aber gemäß § 17 Abs 4 GebG ohne Einfluss auf die Entstehung der Gebührenschuld.

Was die Höhe des Unterhalts betrifft, ist auf Grund des gegenständlichen Vergleichs davon auszugehen, dass ohne den Abschluss des Vergleichs Unterhaltsansprüche bestünden oder bestehen könnten, die 1.000 € übersteigen würden. Auch in der Berufung wird diesbezüglich nichts vorgebracht, was einen geringeren Unterhaltsanspruch, für den Fall einer gedachten, zukünftigen Scheidung nahelegen könnte. Der Wert der zukünftigen Leistung ist daher nach Ansicht des UFS unverändert iSd § 23 GebG und § 17 Abs 1 GebG nach dem vereinbarten, vertraglichen "Deckelwert" von 1.000 € monatlich zu schätzen und zugrunde zu legen.

§ 26 GebG lautet:

„Für die Bewertung der gebührenpflichtigen Gegenstände gelten, insoweit nicht in den Tarifbestimmungen abweichende Bestimmungen getroffen sind, die Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955, BGBl. Nr. 148, mit der Maßgabe, daß bedingte Leistungen und Lasten als unbedingte, betagte Leistungen und Lasten als sofort fällige zu behandeln sind und daß bei wiederkehrenden Leistungen die Anwendung der Bestimmungen des § 15 Abs. 1 über den Abzug der Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen und des § 16 Abs. 3 des vorerwähnten Gesetzes ausgeschlossen ist.“

Gemäß § 16 Abs 1 BewG ergibt sich der Wert von Renten, wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen, die vom Ableben einer oder mehrerer Personen abhängen, aus der Summe der von der Erlebenswahrscheinlichkeit abgeleiteten Werte sämtlicher Rentenzahlungen, der einzelnen wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen, sowie dauernden Lasten abzüglich der Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen.

Abweichend von den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes sind gemäß § 26 GebG bei der Bewertung gebührenpflichtiger Gegenstände bedingte ("unsichere") Leistungen und Lasten als sofort fällige bzw unbedingte ("sichere") zu behandeln (vgl VwGH vom 16. März 1987, 85/15/0246, vom 19. Juni 1989, 88/15/0109, vom 16. Oktober 1989, 88/15/0032, vom 4. Juli 1990, 89/15/0140, vom 24. März 1994, 92/16/0130, und vom 25. April 1996, 95/16/0248, 0249). Diese Bestimmung stellt eine zur Wahrung des Urkundenprinzips im Gebührenrecht erforderliche Sondervorschrift dar.

Nach § 17 Abs 4 GebG ist es für die Entstehung der Gebührenschuld ohne Bedeutung, dass die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes von einer Bedingung abhängt. Für die Bewertung von Leistungen und Lasten, somit für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage einer Rechtsgebühr, wird im § 26 GebG die Unbeachtlichkeit einer Bedingung bestimmt.

Nach § 26 GebG ist auf eine auflösende Bedingung nicht Bedacht zu nehmen (VfGH vom 1. Oktober 1982, B 410/79).

Auf das mögliche Erlöschen der Unterhaltspflicht ist daher nicht Bedacht zu nehmen. Es handelt sich daher nicht um eine Leistung von unbestimmter Dauer, sondern um eine Leistung die vom Ableben einer oder mehrerer Personen abhängt.

Die Unterhaltspflicht erlischt gemäß § 77 EheG mit dem Tod des Unterhaltsberechtigten.

Gemäß § 78 EheG iVm § 796 ABGB geht die Unterhaltspflicht mit dem Tod des Verpflichteten auf die Erben als Nachlassverbindlichkeit über. Die dort normierten Einschränkungen sind Bedingungen, die gemäß §§ 17 Abs 4 und 26 GebG unbeachtlich sind.

Da die Vertragspartnerin aber die höhere Lebenserwartung als der Berufungsführer hat, wäre Bemessungsgrundlage auf Grund der Lebenserwartung der Vertragspartnerin zu kapitalisieren. Da die Auswirkungen aber nur gering sind, diese zu Lasten des Berufungsführers gehen würden und zudem europarechtliche Bedenken gegen die Anwendung geschlechtsspezifischer Lebenserwartungstabellen bestehen, sieht der UFS von einer Verböserung ab.

Der angefochtene Bescheid wurde äußerst knapp begründet. Aus den Ausführungen des Berufungsführers in der Berufung ist aber ersichtlich, dass er dennoch verstanden hat, welche Überlegungen das Finanzamt dem Bescheid zu Grunde gelegt hat. Zudem können Begründungsmängel im erstinstanzlichen Verfahren im Rechtsmittelverfahren saniert werden, was durch die vorliegende Berufungsentscheidung geschehen ist.

Die Gebühr war dem Berufungsführer vorzuschreiben, da sich dieser in § 5 Abs 3 zur Tragung der mit der Errichtung der Vereinbarung verbundenen Kosten und Gebühren verpflichtet hat.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 29. Juli 2011